

## **VD\_OMNI FI.2007.0022 vom 7. April 2008**

VD Tribunal cantonal, 2008-04-07, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2007.0022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2007.0022)

FR: VD\_OMNI FI.2007.0022 du 7 avril 2008

IT: VD\_OMNI FI.2007.0022 del 7 aprile 2008

### **Regeste**

X. \_\_\_\_\_ c/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt du district de Nyon | Selon la jurisprudence, la déduction des frais d'utilisation d'une chambre de travail privée ne peut être admise qu'aux conditions suivantes: le contribuable doit exécuter chez lui régulièrement une part importante de son travail, parce que son employeur ne lui offre ni la possibilité de disposer d'un local approprié, ni une indemnité compensatoire; la pièce en question doit être utilisée régulièrement et essentiellement à des fins professionnelles et non privées. En l'espèce, le recourant, pasteur, utilise une des chambres de son appartement comme bureau pastoral et le séjour pour recevoir ses paroissiens pour des entretiens privés, en groupes et pour des activités catéchétiques. Dès lors que le séjour n'est pas utilisé essentiellement à des fins professionnelles, le recourant ne peut prétendre qu'à la déduction des frais d'utilisation de la chambre qui lui sert de bureau pastoral. Prise en compte de la surface du bureau pastoral pour admettre une déduction d'un 5ème des frais payés pour le loyer (en lieu et place du forfait admis dans la pratique).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Déposé dans le délai de trente jours prévu par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), le recours est intervenu en temps utile. Il est au surplus recevable en la forme.

#### **E. 2**

Le litige porte sur la déduction de frais professionnels. Le recourant revendique la déduction de la moitié du loyer de son appartement, au motif qu'il utilise une des chambres comme bureau pastoral et le séjour pour recevoir les paroissiens. Pour sa part, l'autorité intimée, se référant à sa pratique, n'admet qu'une déduction d'un sixième du loyer (voir ses observations complémentaires du 27 avril 2007).

#### **E. 3**

a) L'art. 30 LI a la teneur suivante: Art. 30 - Activité lucrative dépendante 1 Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont: a. les frais de transport nécessaires du contribuable de son domicile à son lieu de travail, à la condition qu'ils ne soient pas remboursés par l'employeur; b. les frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes; c. les autres frais indispensables à l'exercice de la profession; d. les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée. 2 Les frais professionnels mentionnés à l'alinéa 1, lettres a à c, sont estimés forfaitairement, sur la base de tarifs établis par le Département des finances; dans les cas de l'alinéa 1, lettres a à c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés. b) Par autres frais indispensables à l'exercice de la profession, on entend en particulier l'outillage

professionnel, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, les frais liés à l'exécution de travaux pénibles, l'utilisation d'une chambre de travail privée (Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, ad art. 26 n. 43) Les instructions en la matière permettent une déduction forfaitaire équivalente à 3% du salaire net selon le certificat de salaire, mais au minimum 1'800 fr. et au maximum 3'800 fr. (montants en vigueur lors de la période fiscale litigieuse). Le contribuable peut toutefois revendiquer, en lieu et place du forfait, la déduction des frais effectifs lorsque ces derniers sont plus élevés. Il lui incombe dans ce cas de justifier la totalité des dépenses effectives ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel (arrêt FI.2006.0036 du 16 août 2006 consid. 2). c) Selon le Tribunal fédéral, une déduction pour les frais d'utilisation d'une chambre de travail privée n'est admise que si le contribuable doit exécuter chez lui régulièrement une part importante de son travail parce que son employeur ne lui met pas à disposition une chambre de travail appropriée et s'il dispose dans son logement privé d'un local particulier utilisé essentiellement à des fins professionnelles et non privées (Archives 60 p. 341; ég. Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, ad art. 26, n. 43; Circulaire de l'Administration fédérale des contributions du 22 septembre 1995 sur la déduction des frais professionnels des dépendants, Archives 64 p. 701). d) Dans ses écritures, l'ACI a exposé sa pratique en matière de déduction des frais d'utilisation d'une chambre de travail privée pour les pasteurs: elle admet une déduction forfaitaire d'un huitième des frais payés pour le loyer, le chauffage et l'électricité de l'habitation et d'un sixième lorsque le catéchisme est donné dans des locaux privés sans que des indemnités soient perçues.

#### **E. 4**

En l'espèce, le recourant, pasteur de la paroisse de 2\*\*\*\*\*, vit dans un appartement de 69 m<sup>2</sup>, comprenant deux chambres à coucher et un séjour. Il utilise une des chambres comme bureau pastoral et le séjour pour recevoir ses paroissiens pour des entretiens privés, en groupes et pour des activités catéchétiques. C'est pour cette raison que le recourant a pu obtenir, en dérogation au règlement cantonal du 24 juillet 1991 sur les conditions d'occupation des logements construits ou rénovés avec l'appui financier des pouvoirs publics (RCOL; RSV 840.11.2), un appartement de trois pièces (il n'aurait eu droit, selon l'art. 9 al. 1 RCOL, au plus qu'à un appartement de deux pièces; voir addenda au contrat de bail). Comme on l'a vu précédemment, la déduction des frais d'utilisation d'une chambre de travail privée ne peut être admise que si les deux conditions suivantes sont réalisées: d'une part, l'employeur n'offre pas au contribuable la possibilité de disposer d'un tel local; d'autre part la pièce en question doit être utilisée régulièrement et essentiellement (et non exclusivement comme l'indique l'ACI; l'arrêt FI.2000.0077 du 16 février 2001 invoqué se réfère à des arrêts rendus par des autorités cantonales et non par le Tribunal fédéral) à des fins professionnelles et non privées. La première de ces conditions est réalisée, puisque la paroisse de 2\*\*\*\*\* ne met pas une cure à disposition du recourant; la seconde n'est en revanche remplie que pour la chambre qui sert de bureau pastoral au recourant. Le séjour n'est en effet pas utilisé essentiellement à des fins professionnelles, comme l'exige la jurisprudence (le recourant ne le prétend du reste pas, puisqu'il reconnaît que le séjour sert tantôt à l'utilisation privée, tantôt à l'utilisation professionnelle). Le recourant ne peut ainsi prétendre qu'à la déduction des frais d'utilisation de la chambre qui lui sert de bureau pastoral. Compte tenu de la surface de cette pièce (13 m<sup>2</sup> pour un appartement de 69 m<sup>2</sup>), les frais y afférents peuvent être estimés à un cinquième du loyer, ce qui est supérieur à la déduction forfaitaire d'un sixième du loyer admise par l'ACI.

## **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission partielle du recours et à l'annulation de la décision attaquée. Le dossier sera renvoyé à l'ACI pour qu'elle recalcule les éléments imposables du recourant pour la période fiscale 2001-2002 en tenant compte d'une déduction d'un cinquième du loyer au titre de frais professionnels. N'ayant obtenu que partiellement gain de cause, le recourant supportera une partie des frais de justice. Il n'a par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.